

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch Mag. Wolfgang. Moser, Wächtergasse 1/11, 1010 Wien, über

1) die Beschwerde vom 25.7.2018 gegen den Bescheid des \*\*\*FA\*\*\* vom 26.6.2018 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen und

2) die Beschwerde vom 8.8.2018 gegen den Bescheid des \*\*\*FA\*\*\* vom 9.7.2018 über die Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2006 bis 2015,

Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* zu Recht erkannt:

1) Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

2) Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid – ersatzlos – aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach [Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz](#) (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

1) Mit **Bescheid vom 26.6.2018** wurden gegenüber dem Beschwerdeführer (Bf) **Aussetzungszinsen** in Höhe von 326,29 € festgesetzt.

Laut Bescheidsbegründung seien die Aussetzungszinsen für jene Abgaben vorzuschreiben gewesen, für die auf Grund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung bzw. auf Grund der Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eingetreten sei.

Mit **Beschwerde** vom 25.7.2018 wandte der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter gegen diesen Bescheid ein, dass die grundsätzliche Steuerverpflichtung des Bf lediglich im Rahmen eines Schätzungsverfahrens für die Jahre 2006 bis 2015 festgestellt worden sei. Gegen die diesbezüglich vom Finanzamt erlassenen Bescheide habe der Bf fristgerecht Beschwerde erhoben und gegen die negativen Beschwerdeverentscheidungen Vorlageanträge eingebracht, weshalb die Steuerschuld des Bf bis dato nicht rechtskräftig festgestellt worden sei.

Da der Bf niemals unternehmerisch tätig gewesen sei und es auch im Jahr 2018 nicht sei, könne ihn auch keine diesbezügliche Steuerschuld treffen. Aus all diesen Gründen erweise sich der gegenständliche Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen als unrichtig. Der Bf verweise inhaltlich ergänzend auf sein Vorbringen in der Beschwerde vom 17.11.2017 gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide vom 17.10.2017 und erhebe das Vorbringen der Beschwerde vom 17.11.2017 auch zum Vorbringen seiner nunmehrigen Beschwerde.

Der Bf stelle daher den Antrag, den Bescheid vom 26.6.2018 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen ersatzlos zu beheben.

Mit **Beschwerdeverentscheidung** vom 14.1.2019 wies das Finanzamt diese Beschwerde als unbegründet ab.

Nach Verweis auf [§ 212 Abs. 9 lit. a BAO](#) führte es begründend aus, dass im gegenständlichen Fall gegen die Einkommensteuer-, Umsatzsteuer- und Anspruchszinsenbescheide 2006 bis 2015 Beschwerde eingebracht und am 1.2.2018 gemäß [§ 212a BAO](#) die Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages von insgesamt 408.886,94 € beantragt worden sei.

Am 14.2.2018 seien die angeführten Beschwerden mit Beschwerdeverentscheidung erledigt worden.

Der Aussetzungsantrag vom 1.2.2018 sei am 2.5.2018 abgewiesen worden.

Am 23.5.2018 sei u.a. gegen die Abweisung des Aussetzungsantrages vom 2.5.2018 eine Beschwerde eingebracht worden. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 19.6.2018 sei die Beschwerde vom 23.5.2018 abgewiesen worden.

Da in dem im angefochtenen Bescheid genannten Zeitraum Einbringungsmaßnahmen gemäß [§ 230 Abs. 6 BAO](#) weder eingeleitet noch fortgesetzt worden seien, sei die Festsetzung der Aussetzungszinsen am 26.6.2018 zu Recht erfolgt.

Im **Vorlageantrag** vom 14.2.2019 räumte der Bf ein, dass gemäß [§ 212a Abs. 9 lit. a BAO](#) die Festsetzung von Aussetzungszinsen in entsprechender Höhe zulässig sein möge. Die belangte Behörde übersehe aber, dass die dem seinerzeitigen Aussetzungsantrag zugrundeliegenden Umsatz- und Einkommensteuerbescheide im Rahmen eines Schätzungsverfahrens erlassen worden seien.

Dem Bf sei im seinerzeitigen Ermittlungsverfahren gar nicht die Möglichkeit eingeräumt worden, an diesem vernünftig mitwirken zu können. Sämtliche Unterlagen seien bei einer Hausdurchsuchung beschlagnahmt worden. Dem Bf sei niemals Akteneinsicht gewährt worden,

weder während des laufenden Ermittlungsverfahrens, noch nach Bescheiderlassung im Rechtsmittelverfahren. Trotz dieser Missstände und an Willkür der belangten Behörde grenzenden Handlungen habe sich der Bf seit jeher redlich bemüht, ausreichende Stellungnahmen und Rechtsmittelausführungen dahingehend abzugeben, dass er niemals selbständig tätig gewesen sei und die Schätzungsbeträge des Finanzamtes jeglicher Realitätsvorstellung entbehrten.

Dass eine Schätzung grundsätzlich bedenklich und tunlichst zu vermeiden sei, wenn sich der Steuerschuldner redlich bemühe, deute auch der Verwaltungsgerichtshof in seiner Judikatur an, wenn er judiziere, dass bloße Schwierigkeiten bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen noch nicht zur Schätzung berechtigten (VwGH 13.9.2006, [2002/16/0105](#)).

Der Bf habe in zahlreichen Stellungnahmen, Telefonaten und E-Mails vor Bescheiderlassung vehement beteuert, niemals selbständig tätig gewesen zu sein, weshalb die Einkommensteuerschuld schon im Rahmen des Lohnsteuerabzugs beglichen worden sei und eine Umsatzsteuererklärung damit ohnehin obsolet werde. Es scheine, als habe die belangte Behörde den bei ihr vor Bescheiderlassung eingelangten Schriftsätzen wenig bis gar keine Bedeutung beigemessen.

Sollte eine Schätzung trotz aller Bemühungen des Bf, Aufklärung zu geben, dennoch rechtmäßig sein, so hätte das Finanzamt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig darlegen müssen. Weiters hätte das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen bestehe, mit der allgemeinen Lebenserfahrung im Einklang stehen sollen. Für den Bf seien allerdings Steuerbemessungsgrundlagen herangezogen worden, die jeglicher Realitätsvorstellung entbehrten. Die belangte Behörde hätte das Schätzungsverfahren so durchzuführen gehabt, dass die ermittelten Besteuerungsgrundlagen die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich gehabt hätten.

Die belangte Behörde habe durch ihr permanentes Nichtbeachten der einlangenden Schriftsätze des Bf gänzlich verabsäumt, die ihr auferlegte Verpflichtung dahingehend wahrzunehmen, im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Bf substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen (VwGH 15.7.1998, [95/13/0286](#); VwGH 19.9.2001, [2001/16/0188](#); VwGH 28.10.2004, [5001/15/0137](#)).

Alleine die Tatsache, dass der Bf zu keinem Zeitpunkt selbständig tätig gewesen sei, habe das Finanzamt zu keiner Zeit aufgegriffen. Diesen Umstand habe der Bf in seiner 17-seitigen Stellungnahme vom 5.9.2017 ausführlichst dargelegt und wäre es für die belangte Behörde einfach gewesen, diesen Umstand mittels Einholung eines Sozialversicherungsdatenauszeuges nachzuvollziehen. Die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung und Schätzungsmethode treffe die Abgabenbehörde (VwGH 29.6.2005, [2000/14/0199](#)). Es sei nicht nachvollziehbar, warum das Finanzamt derart horrenden Summen der Steuerbemessungsgrundlagen als richtig angenommen habe und warum sich der Bf nunmehr auf Grund dieser rechtswidrigen und

fehlerhaften Schätzung einem Aussetzungszinsenbescheid mit Aussetzungszinsen in horrender Höhe, die jeder Nachvollziehbarkeit entbehrten, gegenübersehe.

Es möge zutreffen, dass das Risiko unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeiten der trage, der Anlass zur Schätzung gebe. Allerdings habe der Bf weder Anlass zur Schätzung gegeben, noch seien die Schätzungsungenauigkeiten des Finanzamtes unvermeidbar gewesen. Diese grenzten vielmehr an willkürliches Handeln unter Missbrauch der Amtsgewalt.

Schon alleine der Umstand, dass Bescheide aus dem Jahr 2017, die im Rechtsmittelweg zulässig, fristgerecht und begründet angefochten worden seien, im Jahr 2019 immer noch nicht dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt worden seien, verletze den Bf selbstredend in seinen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten.

2) Mit **Bescheid vom 9.7.2018** wurden gegenüber dem Bf **dritte Säumniszuschläge** für Umsatz- und Einkommensteuer 2006 bis 2015 im Gesamtbetrag von 3.907,21 € festgesetzt.

Die Festsetzungen seien erforderlich gewesen, weil die angeführten Abgabenschulden nicht spätestens drei Monate nach dem Tag, an dem der jeweils zweite Säumniszuschlag verwirkt worden sei, entrichtet worden seien.

In der dagegen eingebrachten **Beschwerde** vom 8.8.2018 verwies der Bf durch seine Vertretung auf die im Schätzungsverfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2015 fristgerecht erhobene Beschwerde. Ebenso habe der Bf gegen sämtliche unbegründet negativen Bescheide der belangten Behörde Vorlageanträge eingebracht. Da der Bf niemals unternehmerisch tätig gewesen sei, könne ihn keine Umsatzsteuerschuld treffen. Zur genauen Höhe der Einkommensteuerverbindlichkeiten werde die rechtskräftige Entscheidung im Schätzungsverfahren abzuwarten sein. Demzufolge erweise sich auch der gegenständliche Bescheid über die Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen, ebenso wie die Bescheide über die Festsetzung von ersten und zweiten Säumniszuschlägen vom 9.1.2018 und vom 9.4.2018, als unrichtig.

Inhaltlich verweise der Bf auf sein Vorbringen in der Beschwerde vom 17.11.2017 gegen die genannten Umsatz- und Einkommensteuerbescheide. Er erhebe das Vorbringen der Beschwerde vom 17.11.2017 auch zum Vorbringen seiner nunmehrigen Beschwerde und beantrage, den Bescheid vom 9.7.2018 über die Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen ersatzlos zu beheben.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 6.2.2019 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

Nach Zitierung der gesetzlichen Bestimmung des [§ 217 Abs. 3 BAO](#) verwies das Finanzamt darauf, dass gegenständlich die Einkommen- und Umsatzsteuer 2006 bis 2015 mit Ablauf des 27.12.2017 vollstreckbar geworden sei. Der am 1.2.2018 eingelangte Antrag auf Aussetzung der Einhebung sei daher verspätet gewesen und habe keine säumniszuschlagsvermeidende Wirkung gehabt.

Da die genannten Abgaben nicht bis spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung von zweiten Säumniszuschlägen (9.4.2018) entrichtet worden seien, sei die Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen am 9.7.2018 zu Recht erfolgt.

Die Festsetzung eines Säumniszuschlages von einer bescheidmäßig festgesetzten Abgabe setze nicht die Rechtskraft des Abgabenbescheides voraus (VwGH 30.5.1995, [95/13/0130](#)).

Gemäß [§ 254 BAO](#) habe eine Bescheidbeschwerde keine aufschiebende Wirkung. Der Umstand, dass ein Abgabenbescheid mit Beschwerde angefochten sei, stehe daher der Entstehung der Säumniszuschlagsverpflichtung nicht entgegen (VwGH 23.3.2000, [99/15/0145](#)).

Im **Vorlageantrag** vom 6.3.2019 verwies der Bf eingangs auf das bisherige Verwaltungsgeschehen.

In der Bescheidbeschwerde vom 8.8.2018 habe der Bf ausgeführt, dass gegen sämtliche dem Bescheid vom 9.7.2018 zu Grunde liegenden Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2006 bis 2015 rechtzeitig Rechtsmittel eingebracht worden seien und daher die Höhe der tatsächlich vom Bf zu entrichtenden Steuern noch nicht eruierbar sei.

Allein schon die Tatsache, dass die Bemessungsgrundlagen in einem Schätzungsverfahren in absurder Höhe festgesetzt worden seien, lasse eine bescheidmäßige Festsetzung von Säumniszuschlägen in dieser Höhe unter rechtsstaatlichen Gesichtspunkten mehr als fragwürdig erscheinen. Der Bf habe im gegenständlichen Ermittlungsverfahren stets beteuert, niemals selbständig erwerbstätig gewesen zu sein, weswegen eine bescheidmäßige Festsetzung von Umsatz- und Einkommensteuer ohnehin ad absurdum führe.

Dass eine Schätzung grundsätzlich bedenklich und tunlichst zu vermeiden sei, wenn sich der Steuerschuldner redlich bemühe, deute auch der Verwaltungsgerichtshof in seiner Judikatur an, wenn er judiziere, dass bloße Schwierigkeiten bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen noch nicht zur Schätzung berechtigten (VwGH 13.9.2006, [2002/16/0105](#)).

Das Finanzamt hätte nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig darlegen müssen. Weiters hätte das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen bestehe, mit der allgemeinen Lebenserfahrung im Einklang stehen sollen. Für den Bf seien allerdings Steuerbemessungsgrundlagen herangezogen worden, die jeglicher Realitätsvorstellung entbehrten. Die belangte Behörde hätte das Schätzungsverfahren so durchzuführen gehabt, dass die ermittelten Besteuerungsgrundlagen die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich gehabt hätten (VwGH 23.5.2007, [2004/13/0033](#)).

Die belangte Behörde habe durch ihr permanentes Nichtbeachten der einlangenden Schriftsätze des Bf verabsäumt, die ihr auferlegte Verpflichtung dahingehend wahrzunehmen, im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Bf substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen (VwGH 15.7.1998, [95/13/0286](#); VwGH 19.9.2001, [2001/16/0188](#); VwGH 28.10.2004, [5001/15/0137](#)).

Es sei nicht nachvollziehbar, warum das Finanzamt derart horrenden Summen der Steuerbemessungsgrundlagen als richtig angenommen habe und warum sich der Bf nunmehr auf Grund dieser rechtswidrigen und fehlerhaften Schätzung einem Säumniszuschlagsbescheid mit Säumniszuschlägen in horrenden Höhe, die jeglicher Nachvollziehbarkeit entbehrten, gegenübersehe.

Es möge zutreffen, dass das Risiko unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeiten der trage, der Anlass zur Schätzung gebe (VwGH 16.2.2000, [95/15/0050](#); VwGH 26.9.2000, [97/13/0141](#)). Allerdings habe der Bf weder Anlass zur Schätzung gegeben, noch seien die Schätzungsungenauigkeiten des Finanzamtes unvermeidbar gewesen. Diese grenzten vielmehr an willkürliches Handeln unter Missbrauch der Amtsgewalt.

Die Aussetzungsanträge des Bf seien – wenig verwunderlich - mit Bescheiden vom 2.5. und 3.5.2018 mit der Begründung abgewiesen worden, dass die dem Antrag zu Grunde liegenden Bescheide **bereits rechtskräftig erledigt (!)** seien. Gegen diese Bescheide habe der Bf selbstredend fristgerecht Beschwerde erhoben und auf Grund abweisender Beschwerdeentscheidungen entsprechende Vorlageanträge eingebracht. Eine endgültige Erledigung durch das Bundesfinanzgericht sei bis zum heutigen Tag nicht erfolgt, wobei fraglich sei, ob die belangte Behörde die gegenständlichen Akten bis dato überhaupt dem Bundesfinanzgericht vorgelegt habe. Dieser Umstand würde das gegenständliche Verfahren um einen weiteren Verfahrensmangel anreichern.

Zur fälschlichen Auffassung der belangten Behörde, dass auch nur irgendein Bescheid betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2006 bis 2015 in Rechtskraft erwachsen sei, habe der Bf in seinem Schriftsatz vom 23.5.2018 ausführlich Stellung genommen. Er erhebe das Vorbringen seiner „Stellungnahme samt Beschwerde“ vom 23.5.2018 auch zum Vorbringen des gegenständlichen Vorlageantrages. Das Finanzamt hätte den Aussetzungsantrag des Bf, schon alleine in Anbetracht der Tatsache, dass die Schätzung jeglicher gesetzlichen Grundlage entbehre, bewilligt werden müssen.

Abschließend stellte der Bf einen Antrag auf Aussetzung der mit Bescheid vom 9.7.2018 festgesetzten Säumniszuschläge gemäß [§ 212a BAO](#).

Nachdem das Finanzamt die Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht am 8.8.2019 vorgelegt hatte, teilte es diesem mit Eingabe vom 3.2.2020 mit, dass es die dritten Säumniszuschläge mit Beschwerdeentscheidung vom 20.9.2019 ausgesetzt habe.

In einem **Schreiben an das Bundesfinanzgericht vom 7.7.2020** brachte der Bf durch seinen nunmehrigen steuerlichen Vertreter erstmals vor, dass die angefochtenen Bescheide – wie auch weitere angefochtene Bescheide - rechtswidrig **\*\*\*1\*\*\*** zugestellt worden seien. Der nunmehrige Vertreter des Bf habe bereits mit Schriftsatz vom 5.9.2017 auf die ihm erteilte Vollmacht verwiesen.

Die Richterin hielt dem Bf, nach Vorlage entsprechender Unterlagen durch das Finanzamt, mit Schreiben vom 3.8.2020 entgegen, dass eine Mitarbeiterin des Finanzamtes seinen nunmehrigen Vertreter am 14.9.2017 um 16:12 Uhr als Zustellbevollmächtigten angemerkt habe.

Am 27.9.2017 um 19:41 Uhr habe sich jedoch \*\*\*1\*\*\* wiederum elektronisch als Zustellbevollmächtigten angemerkt.

Aufgrund des beiliegenden, vom Bf und seiner Gattin unterfertigten Schreibens vom 3.6.2019 habe \*\*\*1\*\*\* seine Zustellvollmacht am 4.6.2019 storniert.

Der nunmehrige Vertreter des Bf sei durch einen Mitarbeiter des Finanzamtes erst am 19.9.2019 neuerlich als Zustellungsbevollmächtigter angemerkt worden.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes seien die beanstandeten Bescheidzustellungen daher zu Recht an \*\*\*1\*\*\* erfolgt.

Mit Antwortschreiben vom 2.9.2020 verwies der nunmehrige Vertreter des Bf abermals auf die ihm mit Schriftsatz vom 5.9.2017 erteilte Vollmacht. Dass \*\*\*1\*\*\* am 27.9.2017 wiederum seine Zustellbevollmächtigung angemerkt habe, sei weder dem Bf noch dem nunmehrigen Vertreter bekannt gewesen.

Diesfalls hätte auch die Bescheidbegründung vom 14.10.2017 nicht an den nunmehrigen Vertreter zugestellt werden dürfen.

Auch die weiteren Beschwerden (etwa gegen Säumniszuschläge) und Vorlageanträge habe ausschließlich der nunmehrige Vertreter erhoben, weshalb es neuerlich verwundere, dass die Beschwerdeentscheidungen \*\*\*1\*\*\* zugestellt worden seien.

## Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergab sich aus den zitierten Aktenteilen sowie dem Vorbringen des Bf bzw. seines steuerlichen Vertreters.

## Rechtslage

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten ([§ 217 Abs. 1 BAO](#)).

Nach Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Nach Abs. 3 dieser Gesetzesbestimmung ist ein zweiter Säumniszuschlag für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet ist. Ein dritter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung des zweiten

Säumniszuschlages entrichtet ist. Der Säumniszuschlag beträgt jeweils 1 % des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabebetrages. Die Dreimonatsfristen werden insoweit unterbrochen, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstehen. Diese Fristen beginnen mit Ablauf der sich aus Abs. 4 ergebenden Zeiträume neu zu laufen.

Nach [§ 217 Abs. 4 lit. a und b BAO](#) sind für Abgabenschulden Säumniszuschläge insoweit nicht zu entrichten, als ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist oder ihre Einbringung gemäß [§ 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 BAO](#) gehemmt ist.

Wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt, so dürfen nach [§ 230 Abs. 6 BAO](#) Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212a Abs. 1, 2 lit. b, 2a und 3 letzter Satz betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

Anträge auf Aussetzung der Einhebung (§ 212a) haben unabhängig davon, ob sie zeitgerecht (insbesondere vor Fälligkeit) gestellt werden, zwingend die Hemmung der Einbringung der nach Maßgabe des § 212a Abs. 1, 2 lit. b und 3 letzter Satz betroffenen Abgaben zur Folge (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 230 Tz 11).

Soweit der Antrag auf Aussetzung der Einhebung säumniszuschlagsvermeidende Wirkung hat, unterbricht er die für den zweiten bzw. dritten Säumniszuschlag maßgebliche Dreimonatsfrist (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 217 Tz 26 f).

Nach [§ 226 BAO](#) sind Abgabenschulden, die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden, in dem von der Abgabenbehörde festgesetzten Ausmaß vollstreckbar; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete und der Abgabenbehörde bekanntgegebene Betrag.

Richtet sich die Fälligkeit einer Abgabenschuld nach [§ 210 Abs. 1 BAO](#) (d.h. Abgaben werden einen Monat nach Bekanntgabe fällig), so fallen die Fälligkeit und der Eintritt der Vollstreckbarkeit (somit der Beginn der Dreimonatsfrist) zusammen. Hingegen beginnt bei Selbstbemessungsabgaben (mit gesetzlicher Fälligkeitsregelung) die Dreimonatsfrist de facto (nämlich als Folge des § 217 Abs. 4) frühestens mit Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages bzw. (bei Festsetzung der Abgabe) mit Ablauf der Nachfrist des [§ 210 Abs. 4 BAO](#) (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 217 Tz 11).

Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages ist die nicht entrichtete bzw. die nicht rechtzeitig entrichtete Abgabenschuld; dies unabhängig davon, ob die Festsetzung der Stammapgabe rechtmäßig ist, ob die Festsetzung rechtskräftig ist oder ob die Festsetzung mit Bescheidbeschwerde angefochten ist (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 217 Tz 4).

Nach [§ 212a Abs. 1 BAO](#) ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung

unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Nach Abs. 3 dieser Gesetzesbestimmung können Anträge auf Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung über die Beschwerde (Abs. 1) gestellt werden.

Nach [§ 212a Abs. 5 BAO](#) besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer (eines) über die Beschwerde (Abs. 1) ergehenden

a) Beschwerdeentscheidung (§ 262) oder

b) Erkenntnisses (§ 279) oder

c) anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Beschwerdeentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages nicht aus.

Nach [§ 212a Abs. 5 lit. a BAO](#) ist der Ablauf der Aussetzung der Einhebung auch anlässlich einer über die Beschwerde ergehende Beschwerdeentscheidung zu verfügen bzw. ist ein zum Zeitpunkt der Beschwerdeentscheidung noch offener Aussetzungsantrag als unbegründet abzuweisen, weil ab dem Zeitpunkt der Erledigung des Rechtsmittels eine Bewilligung der Aussetzung nicht mehr in Betracht kommt (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 212a Tz 12).

Nach Abs. 7 dieser Bestimmung steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung einer Abgabe, deren Einhebung ausgesetzt wurde, eine Frist bis zum Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung (Abs. 5) oder eines die Aussetzung betreffenden Bescheides gemäß § 294 zu. Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des den Antrag erledigenden Bescheides zu.

Diese Nachfrist nach [§ 212a Abs. 7 letzter Satz BAO](#) hat nicht nur säumniszuschlagsvermeidende Wirkung, sondern ist auch bedeutsam für die Dreimonatsfrist für den zweiten bzw. dritten Säumniszuschlag.

Mit Ablauf der Nachfrist beginnen die Dreimonatsfristen neu zu laufen.

Auch mit Ablauf der Nachfrist des [§ 212a Abs. 7 erster Satz BAO](#) beginnt die durch die Bewilligung der Aussetzung unterbrochene Frist neu zu laufen.

Nach [§ 212a Abs. 9 BAO](#) sind für Abgabenschulden

a) solange auf Grund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden (§ 230 Abs. 6) oder

b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt,

Aussetzungszinsen in Höhe von zwei Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten. Aussetzungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Wird einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben, so sind Aussetzungszinsen vor der Erlassung des diesen Antrag erledigenden Bescheides nicht festzusetzen. Im Fall der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung sind Aussetzungszinsen vor der Verfügung des Ablaufes (Abs. 5) oder des Widerrufs der Aussetzung nicht festzusetzen.

Aussetzungszinsen stellen ein Äquivalent für den tatsächlich in Anspruch genommenen (jederzeit durch Entrichtung beendbaren) Zahlungsaufschub dar (VwGH 21.7.1998, [97/14/0131](#)).

Bemessungsgrundlage der Aussetzungszinsen ist der für die Aussetzung in Betracht kommende Abgabebetrag bzw. die im Aussetzungsbescheid angeführte Abgabenschuld.

Dafür, dass Aussetzungszinsen nur nach Rechtskraft einer der in [§ 212a Abs. 5 lit. a bis c BAO](#) genannten Erledigungen festgesetzt werden dürften, bietet [§ 212a Abs. 9 BAO](#) keine Anhaltspunkte.

Nach [§ 9 Abs. 4 zweiter Satz Zustellgesetz](#) gilt, wenn eine Partei mehrere Zustellungsbevollmächtigte hat, die Zustellung als bewirkt, sobald sie an einen von ihnen vorgenommen worden ist.

Zustellungsbevollmächtigte iSd [§ 9 Zustellgesetz](#) müssen nicht zur berufsmäßigen Parteienvertretung befugt sein (z.B. Stoll, [BAO](#), 1058). Daher sind Zustellungsbevollmächtigungen an Bilanzbuchhalter unabhängig davon wirksam, ob sie zur geschäftsmäßigen Vertretung befugt sind (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 84 Tz 22).

Durch Erteilung einer weiteren Vollmacht erlischt die früher erteilte Vollmacht nicht. Vollmachten sind für die Abgabenbehörde erst bedeutsam, wenn sie ihr bekannt sind. Sie sind so lange von Bedeutung, als die Behörde von der Aufhebung (z.B. Widerruf) nicht erfährt (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 83 Tz 24, mit Verweis auf die dort angeführte Judikatur).

[§ 1026 ABGB](#) schützt den guten Glauben an den aufrechten Bestand der Vollmacht jedoch nur, wenn die Aufhebung der Vollmacht ohne Verschulden unbekannt war. Dies gilt auch im Verhältnis zu Abgabenbehörden. Allerdings trifft den Vertretenen die Beweislast hinsichtlich

des Wissens bzw. schuldhaften Nichtwissens der Aufhebung der Vollmacht (vgl. OGH 23.3.1988, [3 Ob 580/87](#), JBl 1988, 515).

## Erwägungen

### 1) Bescheid vom 26.6.2018 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen:

Vorweg war festzuhalten, dass sowohl die Höhe der Aussetzungszinsen als auch der Zeitraum ihrer Festsetzung unbestritten blieb.

Der Bf wandte gegen den Aussetzungszinsenbescheid sowohl die noch nicht rechtskräftige Erledigung der gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2015 eingebrachten Beschwerden als auch den Umstand ein, dass die Abgabenfestsetzungen im Rahmen eines Schätzungsverfahrens erfolgt seien.

Dafür, dass Aussetzungszinsen nur nach Rechtskraft einer der in [§ 212a Abs. 5 lit. a bis c BAO](#) genannten Erledigungen festgesetzt werden dürfen, bietet [§ 212a Abs. 9 BAO](#) keine Anhaltspunkte. Entscheidend ist die Erledigung einer Beschwerde, nicht jedoch die Rechtskraft dieser Erledigung.

Die Vorschreibung von Aussetzungszinsen stellt auf den Zeitraum des tatsächlich eingetretenen Zahlungsaufschubs ab. Aussetzungszinsen sind für die vom Zahlungsaufschub betroffenen, noch nicht entrichteten Abgaben festzusetzen, gleichgültig, ob die Abgabenfestsetzung im Rahmen eines Schätzungsverfahrens erfolgt ist oder nicht und unabhängig davon, ob die Rechtskraft der Beschwerdeerledigung eingetreten ist oder nicht.

Die Tatsache, dass Abgabenforderungen im Schätzungsweg ermittelt wurden, stand der Vorschreibung von Aussetzungszinsen, deren Bemessungsgrundlage der für die Aussetzung in Betracht kommende Abgabebetrag war, nicht entgegen.

Die Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2006 bis 2015 waren richtigerweise in den Beschwerden gegen diese Bescheide geltend zu machen und dort entsprechend zu berücksichtigen. Aus Anlass der Beschwerde gegen den auf den derzeit festgesetzten Einkommen- und Umsatzsteuervorschreibungen basierenden Aussetzungszinsenbescheid konnte ein solches Vorbringen jedoch nicht mit Aussicht auf Erfolg eingewendet werden, weil die Rechtmäßigkeit der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2006 bis 2015 nicht im Beschwerdeverfahren gegen den Aussetzungszinsenbescheid zu überprüfen war.

Da für das Bundesfinanzgericht keine Unrechtmäßigkeit des Aussetzungszinsenbescheides erkennbar war, war die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Abschließend war darauf hinzuweisen, dass nach [§ 212a Abs. 9 BAO](#) die nachträgliche Herabsetzung der Abgabenschuld von Amts wegen zu berücksichtigen wäre.

**2) Bescheid vom 9.7.2018 über die Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2015:**

Nach obigen Ausführungen trat die Vollstreckbarkeit der mit Bescheiden vom 17.10.2017 vorgeschriebenen Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2006 bis 2015 ursprünglich am 24.11.2017 ein (vgl. [§ 210 Abs. 1 und Abs. 4 BAO](#)). Laut einem Vermerk des Finanzamtes in den Finanzamtsdatenbanken (im so genannten „b-Verfahren“) erfolgte infolge eines Zustellmangels eine Änderung der Frist auf 27.12.2017.

Die Dreimonatsfrist für den zweiten Säumniszuschlag begann daher am 27.12.2017.

Mit Schreiben vom 1.2.2018 stellte der Bf einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung u.a. der Einkommen- und Umsatzsteuer 2006 bis 2015.

Da Anträge auf Aussetzung der Einhebung unabhängig vom Zeitpunkt ihrer Einreichung bis zu ihrer Erledigung zwingend eine Hemmung der Einbringung bewirken und [§ 217 Abs. 4 lit. b BAO](#) zufolge die Dreimonatsfristen des [§ 217 Abs. 3 BAO](#) unterbrechen (ohne Fristunterbrechung wäre Fristablauf für die zweiten Säumniszuschläge der 27.3.2018 und für die dritten Säumniszuschläge der 27.6.2018 gewesen), war im vorliegenden Fall die Frist ab 1.2.2018 unterbrochen.

Die Dreimonatsfrist begann erst am 2.5.2018 mit Abweisung des diesbezüglichen Aussetzungsantrages neu zu laufen.

Auf Grund des verspätet (d.h. nicht vor Ablauf der für die Entrichtung der Einkommen- und Umsatzsteuer zur Verfügung stehenden Frist) eingebrachten Aussetzungsantrages stand die Nachfrist nach [§ 212a Abs. 7 letzter Satz BAO](#) von einem Monat nicht zu, weshalb die im Bescheid vom 2.5.2018 über die Abweisung des Aussetzungsantrages angeführte Einkommen- und Umsatzsteuer 2006 bis 2015 auch „unverzüglich“ zu entrichten war.

Da der angefochtene Säumniszuschlagsbescheid vom 9.7.2018 vor Ablauf der Frist nach [§ 217 Abs. 3 BAO](#) erlassen worden war, war der Beschwerde, ohne dass auf die Beschwerdepunkte eingegangen werden musste, in diesem Punkt Folge zu geben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Der monierten Rechtswidrigkeit der Bescheidzustellungen war Folgendes zu entgegnen:

Sowohl die angefochtenen Bescheide als auch die Beschwerdeentscheidungen stellte das Finanzamt \*\*\*1\*\*\*, selbständiger Bilanzbuchhalter und Lohnverrechner, zu.

Die Beschwerden und Vorlageanträge brachte dagegen der nunmehrige Vertreter des Bf beim Finanzamt ein.

Da eine Partei mehrere Zustellungsbevollmächtigte haben kann und der Zustellungsbevollmächtigte darüber hinaus nicht auch zur geschäftsmäßigen Vertretung befugt

sein muss, bestand für das Finanzamt kein Grund, Zweifel an der durch \*\*\*1\*\*\* am 27.9.2017 angemerkten Zustellungsbevollmächtigung aufkommen zu lassen.

Der Bf gab dem Finanzamt den Widerruf dieser Vollmacht erst mit Schreiben vom 3.6.2019 bekannt, weshalb nach Ansicht der Richterin Zustellungen an \*\*\*1\*\*\* bis zu diesem Zeitpunkt rechtmäßig waren.

Auf den Hinweis des nunmehrigen Vertreters in seinem Schreiben vom 2.9.2020, dass ihm dennoch am 14.10.2017 eine Bescheidebegründung zugestellt worden sei, brauchte nicht näher eingegangen zu werden, da der diesbezügliche Bescheid nicht Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens war.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die im vorliegenden Fall relevanten Rechtsfragen sind bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht, geklärt. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist somit nicht zulässig.

Linz, am 6. Oktober 2020